



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UNB
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE - FACE
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS – CCA

**ADERÊNCIA ENTRE O PLANEJAMENTO E A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA:
Análise do orçamento do Ministério Público da União entre 2005 e 2014**

Caio César Almeida Rocha

Brasília, novembro de 2015

Caio César Almeida Rocha

11/0111320

**ADERÊNCIA ENTRE O PLANEJAMENTO E A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA:
Análise do orçamento do Ministério Público da União entre 2005 e 2014**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Antonio Carlos dos Santos

Brasília, novembro de 2015

ROCHA, Caio César Almeida.

Aderência entre o Planejamento e a Execução Orçamentária -
Análise do orçamento do Ministério Público da União entre 2005
e 2014:

Universidade de Brasília – UnB. 2015. 49 p.

Trabalho de Conclusão de Curso

Orientador: Prof. Me. Antonio Carlos dos Santos

1. Orçamento. 2. Planejamento. 3. Ciclo Orçamentário.

Caio César de Almeida Rocha

**ADERÊNCIA ENTRE O PLANEJAMENTO E A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA:
Análise do orçamento do Ministério Público da União entre 2005 e 2014**

Brasília, novembro de 2015.

Comissão Examinadora:

Prof. Me. Antonio Carlos dos Santos (Orientador)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Prof^ª. Me. Fernanda Jaqueline Lopes
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

RESUMO

Essa pesquisa foi desenvolvida com o propósito de promover avaliação da relação existente entre a execução orçamentária do Ministério Público da União (MPU) e o seu planejamento orçamentário. O estudo teve como objetivo avaliar se a programação de curto prazo, aprovada na Lei Orçamentária Anual (LOA) do MPU se materializa na execução orçamentária no decorrer dos exercícios de 2005 a 2014. Para tanto foram analisados os dados orçamentários do órgão, sob três perspectivas: dotação proposta no Projeto de Lei Orçamentária, dotação aprovada na LOA e dotação autorizada. Avaliou-se ainda a mesma relação detalhando a dotação entre despesas obrigatórias e discricionárias, bem como a participação de créditos adicionais e contingenciados no total do orçamento. Identificado como pesquisa descritiva, quanto aos objetivos, com abordagem qualitativa e quantitativa, foi procedido pesquisa bibliográfica, com coleta de dados no sistema SIGA BRASIL (Senado Federal), para os dados orçamentários, e nos portais eletrônicos do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, para os dados orçamentários e de pessoal. De modo geral, não se pode afirmar existir tendência que demonstre que os valores planejados na LOA são executados em plenitude, havendo certo distanciamento entre eles, sob as três perspectivas trabalhadas. Percebe-se ainda que as despesas obrigatórias são providas de créditos adicionais para serem atendidas, tendo em vista os valores da LOA não serem, em regra, suficientes no decorrer do exercício. Por fim, percebe-se que os créditos adicionais e os contingenciados, quando confrontados entre si, não apresentam grande participação nas dotações da LOA, apesar de apresentarem saldos positivos, normalmente.

Palavras chaves: Orçamento. Planejamento. Ciclo Orçamentário.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	09
1.1.Objetivos	11
1.2.Relevância	11
1.3.Organização do Trabalho	12
2. REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1.Orçamento	13
2.2.Planejamento	14
2.3.O Ciclo Orçamentário	18
3. METODOLOGIA	27
4. RESULTADOS	33
4.1.Execução Orçamentária em Relação ao Planejado	33
4.2.Variação dos Níveis de Execução: Despesas Obrigatórias e Despesas Discricionárias	37
4.3.Participação dos Créditos Adicionais e contingenciados na Dotação do MPU	41
5. CONCLUSÃO	45
REFERÊNCIAS	47

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Níveis percentuais de execução do planejamento do MPU, no período de 2005 a 2014	34
Gráfico 2: Níveis percentuais de execução do planejamento do MPU por período (1º período 2005 a 2009 e 2º período 2010 a 2014)	36
Gráfico 3: Participação das despesas obrigatórias e discricionárias na dotação do MPU, no período de 2005 a 2014	38
Gráfico 4: Níveis percentuais de execução do planejamento do MPU, no período de 2005 a 2014 (despesas obrigatórias)	40
Gráfico 5: Níveis percentuais de execução do planejamento do MPU, no período de 2005 a 2014 (despesas discricionárias)	41
Gráfico 6: Créditos adicionais e créditos contingenciados do MPU, no período de 2005 a 2014	43
Gráfico 7: Simetria aparente dos créditos adicionais e contingenciamentos no MPU, no período de 2005 a 2014	44

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Valores executados, planejados e autorizados e respectivos níveis de execução, no período de 2005 a 2014	33
Tabela 2: Valores executados, planejados e autorizados e respectivos níveis de execução por período - (1º Período 2005 a 2009 e 2º Período 2010 a 2014)	36
Tabela 3: Quantitativo de Servidores Federal da União, segundo a situação de vínculo, entre 2005 e 2014	39
Tabela 4: Créditos adicionais e créditos contingenciados no MPU, no período de 2005 e 2014	42

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADIN	Ação Direta de Inconstitucionalidade
CF	Constituição Federal
CMOF	Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização
CN	Congresso Nacional
DASP	Departamento Administrativo do Serviço Público
DF	Distrito Federal
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
MPOG	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
MP	Ministério Público
MPU	Ministério Público da União
MTO	Manual Técnico Orçamentário
OGU	Orçamento Geral da União
OPI	Orçamento Plurianual de Investimentos
PDES	Planos de Desenvolvimento Econômico Social
PLOA	Projeto de Lei Orçamentária Anual
PPA	Plano Plurianual
QRAC	Quadro dos Recursos e de Aplicação de Capital
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira
SIOP	Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCU	Tribunal de Contas da União

1. INTRODUÇÃO

O dever da Administração, explica Chiavenato (2003), tornou-se o de interpretar os objetivos propostos e transformá-los em ação organizacional por meio de planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços realizados em todas as áreas e níveis da organização, de modo a garantir o alcance desses objetivos da forma mais condizente à situação, promovendo a competitividade em um ambiente altamente complexo.

Seguindo ainda o mesmo autor, no contexto da Ciência da Administração, diversas abordagens e teorias, a exemplo das criadas por Taylor e Fayol, destacam a importância do planejamento, como base essencial ao alcance dos objetivos de uma organização, sendo que vários estudos contribuíram para a modernização dos instrumentos de planejamento.

No que diz respeito ao Brasil, o planejamento público tem destaque no governo de Getúlio Vargas, pois buscou medidas que promovessem o desenvolvimento da economia, por meio de intervenção do Estado. Dentre essas medidas, destaca-se a reforma administrativa da máquina pública, tal como a criação, em 1934, do Conselho Federal de Comércio Exterior, o qual pode ser considerado, avaliando sua principal atribuição, como o primeiro organismo governamental com funções típicas de um órgão de planejamento. Outro órgão criado, a época, de grande relevo na reforma feita por Vargas foi o Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) em 1938 que teve entre suas tarefas a elaboração do primeiro plano quinquenal da história do planejamento do país, o Plano Especial de Obras Públicas e Reaparelhamento da Defesa Nacional, alterado e transformado no Plano de Obras e Equipamentos, que para alguns autores “não passavam de rearranjo orçamentário, com reforço de verbas e de controles sobre a execução dos projetos” (REZENDE, 2010, p.8).

Rezende (2010, p.7) contextualiza que “o sistema de planejamento implantado no Brasil durante o regime militar beneficiou-se de diversas experiências anteriores, nas quais o Estado brasileiro adotou medidas importantes para promover a industrialização da economia brasileira”.

O planejamento brasileiro atingiu seu auge na década de 1970. Em 1972, houve a criação do Sistema Federal de Planejamento, que deu ao processo de planejamento um caráter formal. No governo Geisel (1974-1979) o sistema de planejamento e orçamento ganhou força, com o órgão de planejamento tendo posição central como Secretaria-Geral do Conselho de Desenvolvimento Econômico, vinculada diretamente a Presidência da República, reforçando

a importância da instituição como encarregada de coordenar o processo de planejamento e acompanhar sua implementação (REZENDE, 2010).

Rezende (2010, p.15) ressalta que, nessa época, “a execução orçamentária não sofria maiores restrições e a efetivação dos investimentos programados dependia essencialmente da capacidade de gestão pública, que contava com uma burocracia razoavelmente bem capacitada”.

Já a partir da década de 1980, o sistema de planejamento brasileiro teve grande esvaziamento do seu valor como ponto central das decisões de política econômica e de coordenação. Na segunda metade da década, alguns seminários buscavam discutir as causas da crise do planejamento governamental brasileiro e propor sugestões para sua recuperação. Dentre as agendas de reuniões sobre o planejamento, buscava-se conciliar o planejamento com a nova realidade social, plural e democrática, propondo oportunizar a participação da sociedade e a definição de prioridades nacionais, onde o ponto fundamental dessa relação era a convivência harmônica entre os Poderes para a coordenação das decisões políticas, da qual depende a eficácia do planejamento (REZENDE, 2010).

Passando pelos governos Sarney (1985- 1990), Collor (1990 – 19992) e Itamar Franco (1992 – 1994), o planejamento sofreu com desmontes que reduziram sua importância governamental, ratificada pela “perda de importância do orçamento, traduzida na posição subalterna do órgão orçamentário na estrutura do Ministério da Economia e na sua irrelevância como instrumento de decisões estratégicas relacionadas ao uso dos recursos públicos” (REZENDE, 2010, p.22).

Com a elaboração da Constituição Federal de 1988 - CF, o constituinte originário tenta reaver a importância do planejamento público frisando-o em diversos pontos da Carta Magna, principalmente criando quatro instrumentos: Planos de Desenvolvimento Econômico Social (PDES), Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Ainda assim verifica-se que mesmo nos momentos atuais do Brasil, o planejamento público encontra-se em crise. Tal percepção pode ser exemplificada no fato de até hoje não temos Planos de Desenvolvimento Econômico Social, categoricamente, estabelecidos, planos esses que deveriam ser de longo prazo, reproduzindo a visão de futuro de uma nação. Outro exemplo a ser citado são as diversas alterações sofridas no PPA, para atender decisões políticas de investimento que ultrapassam um exercício financeiro, os quais não podem ser iniciados suas execuções sem estarem previstos no PPA, conforme § 1º do artigo 167 da CF.

Apesar da previsão constitucional dos instrumentos supracitados, na prática, apenas três desses foram concretamente implementados, quais sejam: PPA, LDO e LOA. Por conseguinte, desses três instrumentos, o que representa concretamente um planejamento para execução governamental é a Lei Orçamentária Anual.

Assim esse estudo busca responder a seguinte questão: *“A programação de curto prazo do Ministério Público da União, entre os anos de 2005 e 2014, consubstanciada na Lei Orçamentária Anual, tem se materializado na execução do orçamento no decorrer dos exercícios financeiros?”*

1.1.Objetivos

Para responder ao questionamento exposto, considerando o gigantismo do Orçamento Geral da União (OGU), bem como a imensa variabilidade de programas e ações orçamentárias previstas nas LOAs, esse estudo analisará o plano orçamentário anual e respectiva execução do orçamento do Ministério Público da União (MPU), no período de 2005 a 2014 com o intuito de verificar se há materialização daquilo que foi planejado para o exercício em relação ao executado desse período.

Para tanto foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- Verificar se o total da dotação orçamentária do MPU é executado em sua plenitude;
- Constatar se existe variação no nível de execução da dotação do MPU, quando separado entre despesas discricionárias e despesas obrigatórias; e
- Examinar se os créditos adicionais e os contingenciamentos na dotação do MPU têm participação significativa nos resultados da confrontação entre o planejado e o executado.

1.2.Relevância

Considerando o ciclo orçamentário brasileiro, o qual didaticamente é destacado em quatro etapas: Elaboração, Discussão e Votação, Execução e Avaliação e Controle, esse trabalho insere-se no contexto da etapa de Avaliação e Controle *a posteriori*. Isso porque, ao avaliarmos o nível de relação entre planejamento e execução orçamentária, verificamos se os responsáveis pelas demais etapas fizeram propostas orçamentárias adequadas a real necessidade estatal, se a revisão e definição do orçamento anual foram feitas criteriosamente,

como determinadas pelas leis, bem como se os gestores nos órgãos executaram suas dotações a contento, promovendo uma percepção crítica sobre os planejamentos produzidos pelos órgãos, pelo Poder Executivo e pelo Poder Legislativo, nos momentos em que o plano orçamentário está sob a responsabilidade dos atores dessas áreas.

Conforme poderá ser verificado na subseção que trata da etapa de Avaliação e Controle, a participação social no acompanhamento da gestão dos recursos públicos é de suma importância para que a sociedade possa cobrar melhor prestação dos serviços públicos e possa ter maior atenção na execução do orçamento, de modo até o adequado conhecimento sobre o que o poder público está fazendo com os seus tributos.

1.3. Organização do Trabalho

O trabalho foi dividido em 5 seções, incluindo essa introdução, seguindo pelas seções seguintes elencadas: referencial teórico, metodologia, resultados e conclusão.

Na próxima seção, será apresentada uma revisão de literatura sobre os temas relacionados, direta e indiretamente, ao objeto de estudo do trabalho. A terceira seção exporá sobre os métodos e procedimentos adotados na condução da pesquisa para proporcionar a devida análise das informações de modo a subsidiar a elaboração da quarta seção que tratará dos resultados encontrados. A quinta seção apresentará a conclusão depreendida dos resultados identificados e descritos na seção anterior.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Com o objetivo de estabelecer relação entre alguns assuntos de relevância para o tema desse trabalho, foi realizada uma revisão da literatura voltada para a temática “Orçamento Público”. Contextualizando inicialmente a temática no plano geral, o desenvolvimento dessa seção da pesquisa vai afunilando o foco no orçamento brasileiro e seu ciclo orçamentário, base teórica principal para análise dos objetivos propostos.

2.1. Orçamento Público

Historicamente, o orçamento surge na sociedade como mecanismo de controle político, com vistas a impedir que o Executivo, na figura do monarca, instituisse tributos de forma arbitrária. (GIACOMONI, 2012).

Ensina Giacomoni (2012) que, na Inglaterra, no século XIII, o Rei João Sem Terra outorgou a Carta Magna que previa, no seu artigo 12, a não instituição de tributos ou auxílios, por parte do Reino, senão pelo Conselho Comum (*Commom Counsel*), salvo nos casos de resgate da pessoa do Rei, para fazer seu filho primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, sendo esses previstos em montantes razoáveis. O interesse dos nobres, representados pelos barões feudais no citado conselho, era fugir do poder ilimitado e discricionário do rei, no que dizia respeito à tributação.

As divergências entre o reino e o parlamento, a época, foi motivo de conflitos, que gerou, inclusive, a morte do Rei Carlos I, em 1649. Assim, nesse controle político instituído na Inglaterra, “mesmo não envolvendo o lado da ‘despesa pública’, o artigo 12 da Magna Carta é considerado pelos tratadistas como uma espécie de embrião do orçamento público” (GIACOMONI, 2012, p. 32).

A partir daí, as funções do orçamento foram ampliadas progressivamente, de modo a garantir que os recursos fossem aplicados seguindo orientação dos princípios de uma boa gestão dos bens públicos. Por isso, os mais elevados postos de decisão do Estado estão envolvidos nesse processo, sendo acompanhado, cada dia mais, pelas instituições da sociedade. (SANCHES, 1993).

Sanches (1993) entende que as demais características atribuídas ao orçamento moderno (peça de planejamento, gerência, programação, contábil, de controle e avaliação)

consideradas evolução da visão tradicional do orçamento, são, na verdade, desdobramentos direcionados para alavancar a condição de instrumento político.

Giacomoni (2012) aborda que o orçamento tradicional, contrário ao crescimento das despesas públicas, causa de aumento dos tributos, foi formalmente acabado, na Inglaterra, por volta de 1822. Nesse sentido, o orçamento, a serviço da concepção do Estado Liberal, tinha como preocupação a manutenção do equilíbrio financeiro e o impedimento da expansão dos gastos, demonstrando a posição secundária do aspecto econômico.

Passando a agir como corretor de distorções do sistema econômico e propulsor de programas de desenvolvimento, antes do fim do século XIX, o Estado rapidamente abandona a neutralidade que o caracterizou na fase do liberalismo econômico (*laissez-faire*). Viu-se necessário uma reforma orçamentária, onde esse instrumento deveria constituir-se em instrumento de administração, auxiliando o Executivo nas etapas do processo administrativo - programação, execução, direção e controle. Nesse contexto, surge o orçamento moderno, revestindo-se como documento próprio de programação de trabalho do governo (GIACOMONI, 2012).

Ainda que desse período para frente os gastos públicos tenham ganhado importância no sistema econômico, considera-se que foi a partir da década de 1930, que o orçamento passou a ser utilizado como instrumento da política fiscal do governo, passando a dar importância ao aspecto econômico do processo (GIACOMONI, 2012).

Não se restringindo apenas à fixação de despesas e estimativas de receitas, o orçamento moderno tornou-se considerado instrumento de administração. Com a adoção desse aspecto gerencial no orçamento, verifica-se a instituição de um pressuposto básico para a sua concepção: o planejamento.

2.2. Planejamento

A Administração é o processo de planejar, organizar, dirigir e controlar o uso de recursos a fim de alcançar objetivos organizacionais (CHIAVENATO, 2003).

O planejamento figura como a primeira função administrativa, por ser aquela que serve de base para as demais funções. De modo antecipado, ele que determina quais são os objetivos a serem atingidos e como se deve fazer para alcançá-los. Nesse sentido, verifica-se como um plano teórico para realização de ações futuras, o qual se inicia com os objetivos pretendidos e detalha em planos que se apresentem capazes de atingi-los. Logo, percebe-se

que o planejamento define onde se pretende chegar, o que deve ser feito, quando, como e em que sequência (CHIAVENATO, 2003).

Para Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p.114), “planejamento pode ser entendido como o conjunto de ações desenvolvidas, de forma sistemática e continuada, com o objetivo de selecionar os meios disponíveis mais adequados para a realização de resultados definidos previamente do modo mais eficiente”.

O planejamento, como conhecido atualmente, mostra-se uma atividade recente na história, sendo inserida nas organizações especialmente como consequência da crescente complexidade das demandas da sociedade, que passa a requerer maior qualidade, diversidade e disponibilidade dos produtos e serviços ofertados pelos governos e pelo setor privado (ALBUQUERQUE, MEDEIROS E FEIJÓ, 2008).

Planejar é definir, com antecedência, objetivos, ações e metas, com base em metodologia pré-definida. Por meio do planejamento são organizados e definidos os melhores procedimentos para alcançar os resultados esperados, devendo os planos conter as linhas de ação que propiciem a adoção de uma estratégia compatível com a disponibilidade de recursos, a alocação desses recursos às ações que forem necessárias e a realização das ações planejadas de forma consistente com os objetivos (ALBUQUERQUE, MEDEIROS E FEIJÓ, 2008).

Sob a perspectiva orçamentária pública, o planejamento deve ser visto como processo de tomada de decisão e apontamento das escolhas governamentais para a consecução de resultados que proporcionem o atendimento das demandas da sociedade. Matias-Pereira (2010) entende que o planejamento é utilizado para que os recursos, escassos por natural concepção, sejam usados de forma racional e eficiente, sendo esse o referencial básico para os responsáveis pelo processo de planejamento.

Giacomoni (2012) explica que diferente dos temas orçamentários, que desde o fim da década de 1930, compete à União estabelecer normas gerais de observação por todos os entes da Federação, foi somente com a Constituição de 1988 que a obrigatoriedade da adoção sistemática do planejamento, nas diversas esferas de governo, tornou-se realidade.

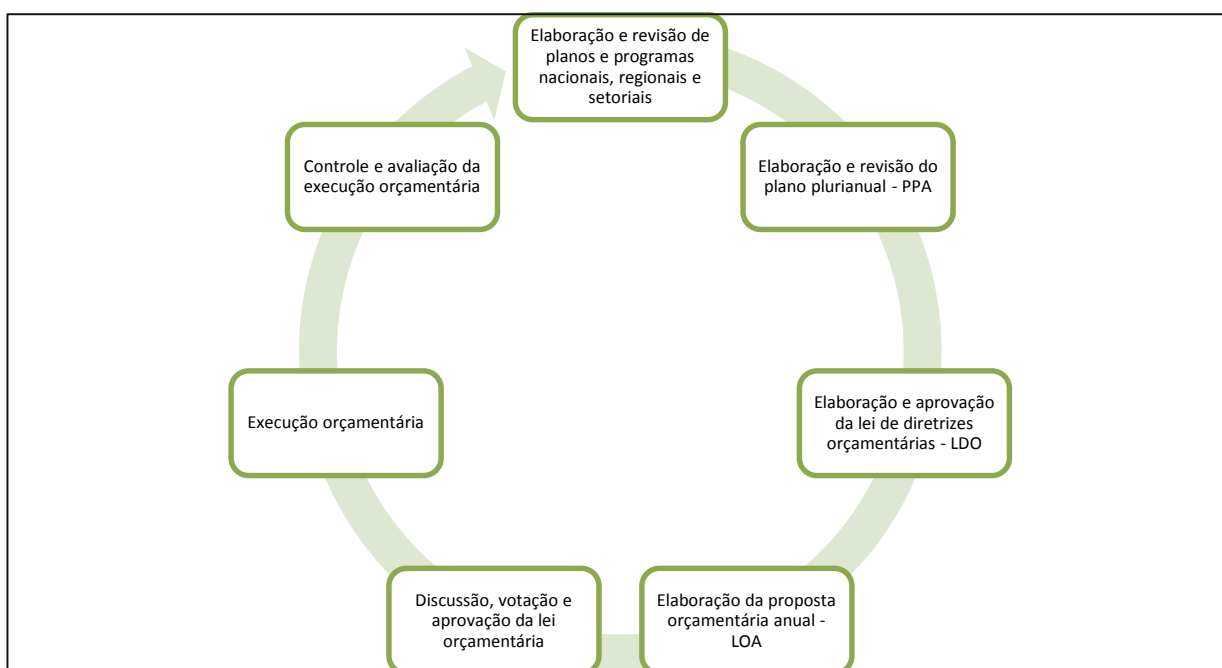
Considerando o modelo de integração entre o planejamento e orçamento, o orçamento anual constitui-se em instrumento, de curto prazo, o qual proporciona a operacionalização dos programas setoriais e regionais de médio prazo, que por sua vez, são definidos para cumprirem o que for fixado pelos planos nacionais (GIACOMONI, 2012).

Com a promulgação da Constituição Federal em 1988, duas modalidades de planos foram concebidas. A primeira denominada de planos de desenvolvimento econômico e social, a serviço de um Estado intervencionista, assumindo papel determinante para o setor público e

indicativo para o setor privado, conforme expresso pelos artigos 21, IX e 174, caput e § 1º da CF, demonstrando-se em planejamento de longo prazo. Já a segunda modalidade chamada de plano plurianual, apresenta-se como ferramenta de programação de médio prazo, criado para guiar as autorizações anuais de orçamento (GIACOMONI, 2012).

Por meio desses instrumentos verifica-se a concepção de integração entre o planejamento e o orçamento, ainda mais pelo papel integrador feito por outro instrumento criado pela CF, a Lei de Diretrizes orçamentárias (LDO), que serve de base orientadora para elaboração da programação anual de orçamento. A LDO tem como finalidade precípua, destacar as prioridades e metas para o exercício seguinte em relação ao plano plurianual.

Figura 1: Processo integrado de planejamento e orçamento



Fonte: Adaptado de GIACOMONI, 2012, p. 217.

Atualmente, o PPA assume o papel principal do planejamento orçamentário brasileiro, com foco nos investimentos públicos. Declarado pelo artigo 165 da CF, essa peça de planejamento é instituída por meio de lei e visa estabelecer as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes, além de estabelecer as despesas relativas aos programas de duração continuada, de forma regionalizada (BRASIL, 1988).

Destaca-se que, antes da previsão do PPA, outros instrumentos foram utilizados para institucionalizar o planejamento em conjunto com o orçamento, enfatizando os investimentos. Um claro exemplo, do que mais se aproximou da ideia de programa plurianual,

é o Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital (QRAC), aprovado por decreto do Poder Executivo com duração mínima de três anos, previsto na Lei 4.320/1964. Na Constituição de 1967, havia o Orçamento Plurianual de Investimentos (OPI), também com duração de três anos, no entanto, aprovado por meio de lei (GIACOMONI, 2012).

Diante das diversas alterações de significância do planejamento, conforme explicado por Rezende (2010), contextualizado na introdução desse trabalho, onde sua ascensão surgiu na década de 1930, alcançando o seu auge na década de 1970 e, infelizmente, sofrendo grande declínio na década seguinte, a Constituição Federal de 1988 tentou reforçar o valor do planejamento.

Reforçando a importância do PPA o artigo 167 da CF apresenta que “nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade” (BRASIL, 1988). Além disso, a iniciação de investimentos que tenham duração superior a um exercício financeiro sem a respectiva inclusão no plano plurianual é fato que constitui crime de responsabilidade (BRASIL, 1988).

Sob essa perspectiva, o que se verifica atualmente são sequentes alterações no PPA de modo a validar a realização de investimentos de médio/longo prazo, não inicialmente programados. Essas alterações, quando bem conduzidas, não podem ser consideradas como algo maléfico ao planejamento, pois os planos não podem ser considerados peças estagnadas, nas quais não se podem promover mudanças. O problema surge quando existem diversos interesses por trás de uma possível proposta de investimento no país, onde se verifica que, ao fim, a sociedade é a última na lista dos motivos reais para realização daqueles investimentos.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme se pode verificar no art. 165 § 2, dentre outras funções, tem a atribuição de ser o meio de ligação entre o PPA e a LOA, de modo a definir as prioridades da Administração Pública Federal para o exercício seguinte, indicando ainda as metas respectivas. Outra competência dessa lei, dentro do plano de definição orçamentária, é apresentar-se como orientadora da elaboração da LOA. (BRASIL, 1988). Logo, pode-se interpretar a LDO como o instrumento utilizado pelo governo para escolher, dentre os programas do PPA, quais serão implementados na LOA seguinte.

A Lei Orçamentária Anual, prevista desde antes da CF de 1988, pode ser entendida como o plano de curto prazo do governo. A lei 4.320/64 já se expressava sobre ela e alguns dos princípios que a fundamentam, ao afirmar que “a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o

programa de trabalho do Governo, obedecido os princípios de unidade, universalidade e anualidade” (BRASIL, 1964).

Atualmente a Carta Magna, assim expressa sobre o orçamento anual, em seu artigo 165:

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Constatando o papel planejador do orçamento anual, bem como de peça promotora da ação estatal no meio econômico-social do país, os parágrafos 6º e 7º do supracitado artigo destacam que o projeto de lei do orçamento deve ser acompanhado de demonstrativo regionalizado dos efeitos decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia sobre as receitas e despesas. Esse projeto deve ainda ser compatível com o plano plurianual, tendo entre suas funções a de reduzir as desigualdades inter-regionais, de acordo com critérios populacionais (BRASIL, 1988).

2.3. O Ciclo Orçamentário

Usado como instrumento de gestão, o orçamento público permite ao governo fazer escolhas de modo a alcançar os objetivos institucionais de seus órgãos, permite ainda ser utilizado como base de mensuração da eficiência governamental no alcance dos seus objetivos (REDIVO, 2010).

Conforme afirma Neiva (2011), o orçamento é uma das peças mais importantes elaboradas pela Administração Pública brasileira. Tal afirmação pode ser facilmente percebida, tendo em vista que o seu planejamento e sua execução permitem ao Governo expor à sociedade suas prioridades, além de permitir, após o fim do exercício, a devida prestação de contas, quanto a sua execução.

Ao se estudar o orçamento público deve-se ter a percepção clara de que o orçamento é bem mais do que uma peça anual de programação e execução. Nesse sentido, corrobora Giacomoni (2012) ao afirmar que mais importante que as questões conceituais de estrutura, são as características ligadas à sua dinâmica. A Lei é apenas um momento do complexo processo,

marcado por fases que foram cumpridas antes e que ainda irão ocorrer. Assim, o desenrolar completo desse processo é que permite ao orçamento cumprir seus variados papéis e funções.

Esse processo complexo, afirmado pelo autor, é composto de etapas que compõe a sistemática orçamentária anual. Essa sistemática, denominada de ciclo orçamentário, possui espaço de tempo identificado, entre o seu planejamento, mediante a elaboração do plano orçamentário, até a sua fase de prestação de contas. Desenvolvido como processo contínuo de análise e decisão, o ciclo orçamentário não deve ser confundido com o exercício financeiro (1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano) definido pelo art. 34 da Lei 4.320/64, o qual corresponde apenas uma de suas etapas.

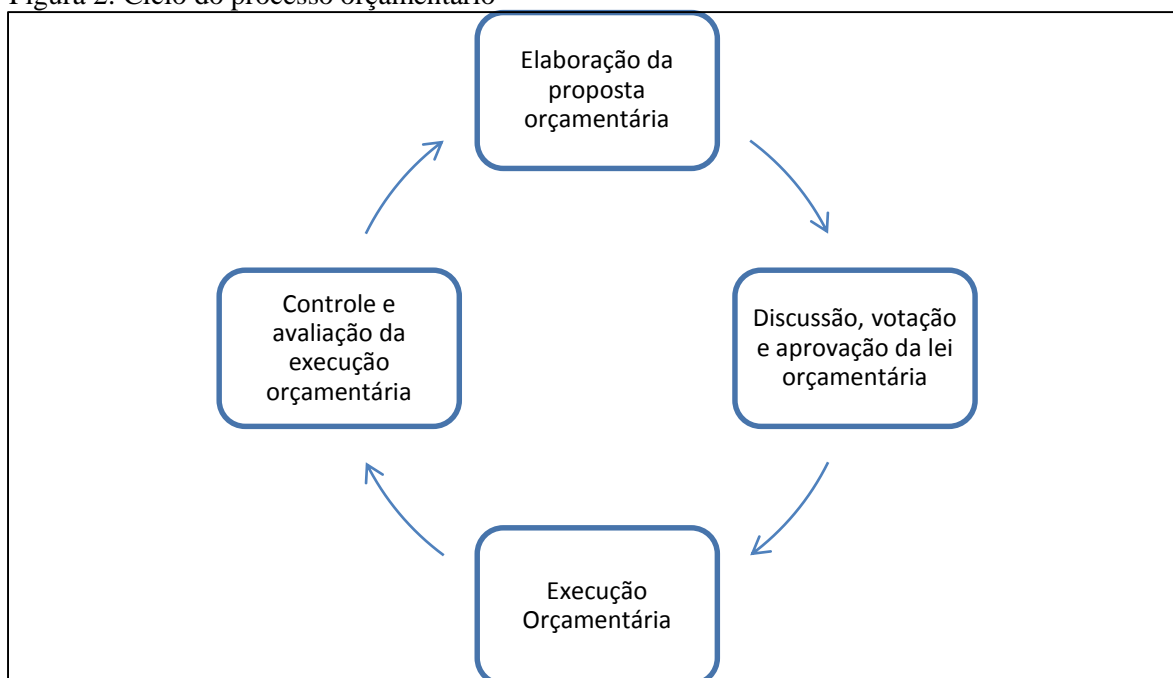
Conforme explicam Porcaro e Lopes (2014), o ciclo orçamentário brasileiro é composto de quatro etapas:

- a) Elaboração/Planejamento;
- b) Apreciação/Votação;
- c) Execução;
- d) Controle e avaliação

Essas etapas, comumente apresentadas didaticamente de forma estanque, ao bem da verdade são simultâneas. Sobre essa simultaneidade, Porcaro e Lopes (2014) exemplificam que a etapa de elaboração do exercício seguinte é iniciada no decorrer da execução orçamentária atual; a etapa de controle ocorre a antes, durante e depois da fase de execução, perpassando, desse modo, pelas outras três etapas.

Giacomoni (2012) explica que o processo, tendo em vista a sua dinamicidade, não pode ser apresentado com a mesma facilidade que se pode fazer com um sistema. Assim, tenta-se representar o processo orçamentário por meio da identificação de suas principais etapas, conforme Figura 2.

Figura 2: Ciclo do processo orçamentário



Fonte: Adaptado de Giacomoni 2012; p. 215

A elaboração do orçamento público anual, primeira etapa do ciclo orçamentário, é o momento em que a Administração realiza o planejamento dos gastos de governo para o período. Envolto em escolhas gerenciais e políticas, essa etapa faz uso de diversas técnicas administrativas, para determinar quais ações serão priorizadas no período a que se referem (MORGADO, 2011).

Sanches (1993, p.56) afirma que essa etapa envolve a estimativa de receitas, bem como um conjunto de atividades, compreendendo “o diagnóstico de problemas, formulação de alternativas, a tomada de decisões, a fixação de metas e a definição de custos”.

Essa estimativa de receitas e fixação de despesas na elaboração da proposta é realizada com base no cenário fiscal, sendo a análise desse cenário uma das fases mais importantes do processo de elaboração (MENDES, 2011).

Dotados de autonomia administrativa e financeira o Poder Judiciário e o Ministério Público (MP) encontram-se diante de limitações estipuladas pela LDO, com fundamento nos artigos 99, § 1º e 127, §3º, respectivamente. De acordo com as previsões desses artigos, as propostas orçamentárias do Judiciário e MP devem ser elaboradas em consonância com os limites previstos na LDO (BRASIL, 1988).

Ao tempo em que esses limites são necessários para conter o poder de orçamentação dada ao judiciário e MP, podem ser considerados entraves ao planejamento das

unidades orçamentárias dessas estruturas, que já iniciam com tetos orçamentários que nem sempre comportam a demanda de recursos para execução de suas atividades públicas.

Seguindo cronograma estipulado pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF), os órgãos consolidam e validam as propostas de suas unidades para envio, por meio do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP), à Secretaria de Orçamento Federal (MPOG, 2015).

A SOF, por sua vez, encaminha o Projeto de Lei Orçamentária para análise e decisão da Presidência da República, a qual, por sua vez, encaminha para o Congresso Nacional (CN), até a data limite de 30 de agosto, por mensagem presidencial - instrumento de comunicação oficial entre o presidente da República e o Congresso Nacional (MPOG, 2015).

Na etapa de discussão do projeto de lei, a responsabilidade é do Poder Legislativo que, como representante do povo, debate sobre as propostas orçamentárias elaboradas pelo Poder Executivo.

O artigo 166 da CF expressa no sentido de que “os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum” (BRASIL, 1988).

Coelho (1952) afirma ser princípio pacífico, no Direito Constitucional de todos os países, a obrigatoriedade de discussão e votação anual de todas as receitas e despesas públicas, por parte do parlamento.

No Legislativo Federal brasileiro, cabe a Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMOF) examinar e emitir parecer sobre os projetos orçamentários e créditos adicionais, bem como sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previsto pela CF, de modo a apresentar os citados projetos de lei para votação e aprovação do Plenário do Congresso Nacional.

Na apreciação das matérias orçamentárias, os membros da CMOF e técnicos especializados em orçamento das casas, fazem estudos e análises, de modo a subsidiar as discussões dos parlamentares. Tendo previsão constitucional, as emendas são prerrogativas para que o legislativo aprimore as propostas de planejamento orçamentário enviadas pelo Executivo. No entanto, de modo que o Poder Legislativo não desconfigure a proposta original elaborada pelo Executivo, sob diversos aspectos, como criação de despesas incompatíveis com LDO e o PPA, ou que não tenha a devida receita para custeio, a Carta Magna prevê em seu art. 166, § 3º:

§ 3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:
 I - sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;
 II - indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:
 a) dotações para pessoal e seus encargos;
 b) serviço da dívida;
 c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou
 III - sejam relacionadas:
 a) com a correção de erros ou omissões; ou
 b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

Assim, a Constituição Federal, apesar de permitir a proposição de emendas, por parte dos parlamentares das Casas Legislativas, estipula limitações nessas proposições de alterações das receitas e despesas orçamentárias.

Outro ponto de destaque, quanto a esse controle de alterações dos projetos de lei de orçamento, é a inadmissibilidade de anular despesas que incidam sobre despesas consideradas obrigatórias do poder público, quais sejam: despesas para pagamento de pessoal, seus benefícios e encargos; despesas referentes ao serviço da dívida e despesas que se referem às transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e DF (BRASIL, 1988).

Destaca-se, conforme explica Coelho (1952) que a diferenciação entre despesas fixas e variáveis, ou ainda, obrigatórias e variáveis, apresenta dois objetivos: a garantia da continuidade de certos serviços públicos e a limitação à criação de determinadas despesas.

Segundo o glossário virtual do MPOG, despesas obrigatórias são aquelas em que o gestor público não possui margem de discricionariedade, quanto à determinação de uso ou valoração de montante para atendimento de despesas, tendo em vista serem essas de determinação legal ou constitucional. Levando em conta essas características, as despesas são consideradas de execução obrigatória e, necessariamente, apresentam prioridade em relação às demais despesas, tanto no momento de elaboração do orçamento, quanto na sua execução. Já as despesas discricionárias são aquelas que permitem ao gestor a escolha quanto ao estabelecimento de seu montante, bem como a conveniência e oportunidade de promover sua execução (MPOG, 2015).

Ao fim desse processo, a CMOF é responsável por propor relatório de redação final do projeto de lei ao Plenário do Congresso Nacional. Assinala Giacomoni (2012) que esse relatório de proposição do relator do PLOA apresenta substitutivo ao projeto encaminhado pelo Executivo, o qual representa uma fusão do projeto original com as emendas aprovadas.

Após a aprovação do CN, ocorre a montagem do autógrafo (redação final de proposição da lei aprovado) e posterior encaminhamento para sanção ou veto do Presidente da República, momento em que poderá se iniciar a etapa de execução do orçamento.

Mendes (2011) explica que é na fase da execução que ocorrem a arrecadação de receitas e a realização das despesas. Assim, conclui-se que é o momento do ciclo orçamentário em que o planejamento elaborado pelo Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo se transforma em realidade.

Para que as dotações de créditos orçamentários e adicionais possam ser utilizadas no período ao qual foram destinadas, é necessário que as entradas de recursos financeiros estejam alinhadas à realização das despesas. Dessa forma, para que o fluxo de entradas e saídas financeiras no caixa da União ocorram de forma harmonizada, a legislação previu a necessidade de se elaborar programação financeira com respectivo cronograma de desembolso (GIACOMONI, 2012).

A Lei 4.320/64, define o estabelecimento de programação financeira com base em cotas trimestrais de execução, enquanto que a Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar 101/2000, focando na responsabilidade na gestão fiscal, estabelece em seu artigo 8º que após a aprovação e sanção da Lei Orçamentária Anual (LOA), o Poder Executivo tem até 30 dias para estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso (BRASIL, 2000).

Giacomoni (2012) explica que nessa programação, os valores de créditos adicionais e de operações extraorçamentárias, a exemplo dos Restos a Pagar, devem ser considerados, de modo a permitir que esse trabalho funcione como um verdadeiro fluxo de caixa, onde é possível realizar ajustes na realização de despesas em consonância com o efetivo recebimento de receitas.

A LRF, seguindo sua normatização da execução orçamentária, com vistas à gestão responsável dos recursos públicos, determina que, ao final de cada bimestre deverá ser feito análise quanto à realização das receitas e o seu comportamento em relação ao previsto para o período, com vistas a proceder com contingenciamentos, caso a receita não esteja sendo realizada como esperado. Afirma ainda que, se verificado “que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias” (BRASIL, 2000).

Redivo (2010) alerta que esse contingenciamento impõe à execução um limite menor do que o autorizado na LOA. Ela afirma que essa contenção de créditos pode ser interpretada com um mecanismo de governo para garantir margem de segurança para adequar as despesas à receita real arrecada.

Alguns conceitos que interferem no entendimento da sistemática da despesa orçamentária pública devem ser explicados para que se possa proceder ao avanço dos estudos desse trabalho, bem como para se entender os fatos que influenciam na etapa de avaliação e controle do orçamento.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 6ª Edição (STN, 2014), explica que o orçamento tem sua execução em três estágios, na forma prevista na Lei nº 4.320/1964: empenho, liquidação e pagamento.

Empenho é, segundo o art. 58 da Lei nº 4.320/1964, o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição; liquidação, dispõe o art. 63 da Lei nº 4.320/1964, consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, com o objetivo apurar a origem e o objeto do que se deve pagar, a respectiva importância a ser paga e a quem se deve efetuar o pagamento; pagamento consiste na entrega de recursos financeiro ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, só podendo ser efetuado após a regular liquidação da despesa.

Fato relevante na relação entre o planejamento orçamentário e sua respectiva execução é o entendimento de que alterações no plano podem ser requeridas. Corrobora a essa afirmação, o entendimento de Giacomoni (2012) ao asseverar que a impossibilidade de retificar o orçamento, durante o exercício financeiro, tornaria o desenvolvimento das atividades públicas impraticável. Isso porque, no decorrer do ano, recorrente é o surgimento de situações não previstas, ou ainda previstas de maneira inadequada, quando da elaboração da proposta orçamentária. Para que despesas necessárias ao serviço público não fiquem sem o devido atendimento, mecanismos retificadores foram previstos pelo legislador.

Esses mecanismos, conhecidos como créditos adicionais são classificados, segundo o artigo 41 da Lei 4.320/64, em suplementares, especiais e extraordinários. O crédito suplementar destina-se a reforçar dotações orçamentárias - solução para despesas previstas de modo inadequado. O crédito especial é destinado ao atendimento de despesas para as quais a lei orçamentária não conta com crédito específico - modalidade que visa atender despesas não previstas. Já o crédito extraordinário tem por finalidade atender a despesas imprevisíveis e

urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública; igualmente destinado a atender a despesas naturalmente (STN, 2014).

A última etapa do ciclo orçamentário, a avaliação e controle é a fase em que se verifica se os objetivos foram alcançados e se a otimização do uso dos recursos foi realizada. Giacomoni (2012) explica que o crescimento das funções executivas de governo, permitiu que a ênfase do controle deixasse de ser na elaboração – não que tenha deixado de existir nessa etapa – para se direcionar a execução do orçamento.

Mendes (2011) ensina que a avaliação orçamentária é, na verdade, a parte do controle que examina a eficiência e a eficácia na execução dos recursos públicos em prol do atendimento das ações previstas no planejamento. Para ele, a análise da eficiência consiste em analisar os resultados frente aos recursos que foram disponibilizados, sendo, portanto, a medida entre os recursos utilizados para realização de algo face aos padrões estabelecidos. A análise da eficácia, por conseguinte, é o grau de atendimento das metas fixadas em plano.

Além dessas medidas citadas, outras são levantadas e relacionadas ao acompanhamento da execução orçamentária e financeira. Conforme Manual de Auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União (TCU, 2010), pode-se verificar a existência de medidas de avaliação, destacando-se, além das já comentadas acima, as medidas relacionadas à economicidade nos gastos públicos, a qual verifica a economia no uso de recursos públicos para atendimento de despesas, e à efetividade, que diz a avaliar se os resultados observados foram efetivamente causados pelas ações públicas.

Matias-Pereira (2008, p. 177) afirma que “a democratização do Estado tinha como um dos seus pressupostos o controle do seu aparelho pela sociedade civil”. Para ele, a prática da democracia no país é perceptível pela cobrança cada vez mais intensa quanto à ética e transparência na gestão pública.

Segundo Chiavenato (2003), a essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos ou resultados desejados. Assim sendo, identifica-se que esse é o objetivo do controle no ciclo orçamentário, buscando assegurar que os recursos sejam aplicados de acordo com o previsto em lei.

De acordo com o artigo 77 da Lei 4.320/64, a verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente (BRASIL, 1988). Trata-se, portanto, não apenas de instrumento de controle, mas uma ferramenta de gestão tanto administrativa quanto social e que percorre todo o ciclo não se limitando apenas ao seu final.

A Constituição Federal de 1988 ao tratar dos sistemas de controle, dispõe sobre os sistemas de Controle Interno mantidos por cada Poder, os quais têm por finalidade, dentre

outras, a de avaliar o cumprimento das metas previstas no PPA, a execução dos programas e do Orçamento, bem como a legalidade dos atos, avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, a gestão orçamentária e financeira e a devida aplicação dos recursos (BRASIL, 1988).

No contexto do Controle Externo brasileiro, Lima (2011) caracteriza três tipos: o jurisdicional, realizado pelo Poder Judiciário na sua função típica; o político, de competência do Poder Legislativo sobre decisões políticas do Poder Executivo; e o técnico, exercido pelos órgãos de controle externo, em auxílio ao Poder Legislativo.

Lima (2011) afirma ainda a existência de um terceiro controle, o social, feito pela sociedade e algumas instituições pertencentes a ela, como associações, sindicatos, partidos políticos, sendo, constitucionalmente, parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades ao Tribunal de Contas da União. A participação da sociedade na gestão pública visa transparência e deve ser exercida desde a elaboração até o acompanhamento e monitoramento de sua execução, bem como a prestação de contas das políticas públicas e do orçamento.

Assim, pode-se considerar direito e dever da sociedade participar da elaboração do orçamento e acompanhar sua execução, tendo em vista que esse tipo de controle social é de suma importância para o aprimoramento da gestão fiscal. Nessa perspectiva, esse trabalho promoverá um pouco a atuação social, na busca de identificar características do planejamento e execução orçamentários na União, no âmbito do MPU.

3. METODOLOGIA

Tendo como referência as classificações de tipologias de pesquisas apresentadas por Bueren et al. (2006), o presente trabalho pode ser classificado, quanto aos objetivos propostos como pesquisa descritiva, tendo em vista que ela se restringe ao estudo e análise dos dados já existentes em base de dados confiáveis, não havendo qualquer interferência do autor, trabalhando apenas com análise das informações contidas nos dados. Assim, sendo, esse estudo busca observar os fatos, identificando, comparando e relatando os dados, de modo a expressar-se sobre as informações implícitas e explícitas, emitindo opiniões e realizando constatação de fatos.

Quanto aos procedimentos, pode-se definir com pesquisa bibliográfica, haja vista que a condução dos estudos e obtenção dos dados se faz por meio de livros, artigos, dissertações e teses relacionadas direta ou indiretamente ao tema objeto do estudo. Pode-se afirmar ainda que essa pesquisa vem a se caracterizar também como estudo de caso, pois se empreendeu esforços na busca de analisar questões próprias do Ministério Público da União (MPU), no que se refere ao desenvolvimento das atividades de planejamento e orçamento no período especificado.

Quanto à abordagem do problema, pode-se pronunciar como pesquisa de abordagem qualitativa e quantitativa. Isso porque a primeira definição diz respeito à tentativa de contribuir com os estudos sobre orçamento público, com vistas às características inerentes ao Orçamento Geral da União, especificamente no caso do MPU, no que se relaciona ao planejamento, execução e desenvolvimento do ciclo orçamentário. A segunda definição explicita-se no fato de se utilizar da tabulação e manipulação de valores, percentuais e proporções para o estudo e análise dos dados, ainda que não se tenha utilizado de métodos estatísticos avançados para tal propósito de estudo.

A dimensão temporal da pesquisa identifica-se com corte transversal, pois descrevem a situação em um determinado período de tempo, especificado na pesquisa entre os anos de 2005 a 2014.

Os principais dados foram coletados no portal eletrônico do sistema SIGA BRASIL, disponível na página virtual do Senado Federal, bem como no portal do Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

Para que se realizasse o corte dos dados, especificamente referentes ao MPU, foram recolhidos os Anexos III das LDOs dos respectivos períodos. Tais documentos foram

necessários para se atingir a separação das despesas entre discricionárias e obrigatórias, tendo em vista que esses anexos possuem a relação de despesas não sujeitas a contingenciamento, ou seja, implicitamente despesas de caráter obrigatório de execução, conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, artigo 9º § 2º. Com isso, foram identificadas as despesas obrigatórias contidas no anexo citado e nos relatórios das ações orçamentárias do MPU retirados do SIGA BRASIL.

Utilizou-se ainda de dados referentes à elaboração e execução do orçamento público da União, especificamente nas informações do Ministério Público da União. As informações extraídas dos dados obtidos do SIGA BRASIL necessitaram de organização e compilação manual, não sendo possível obter tais resultados de modo automático do sistema fornecedor dos dados.

O SIGA BRASIL foi desenvolvido com o objetivo de promover transparência à sociedade, reunindo informações, principalmente, do Sistema Integrado de Administração Financeira e Orçamentária do Governo Federal (SIAFI).

Após pesquisar relatórios pré-moldados existentes no SIGA BRASIL, os quais oportunizaram a colheita dos dados referentes aos valores previstos em projeto de lei, aprovados na lei, autorizados no decorrer do exercício e executados, fez-se necessária ainda a criatividade do autor para elaborar relatórios que expusessem explicitamente as informações dos créditos adicionais e contingenciamentos realizados.

Apesar de conter robusto manual de utilização do sistema e tratamento dos dados, a interface do SIGA BRASIL é intuitiva, no que diz respeito às telas, e de fácil manipulação dos parâmetros a serem requeridos do sistema, desde que a pessoa saiba o que busca obter e possua conhecimentos mínimos sobre orçamento público e suas características conceituais, como por exemplo: saber o que são despesas liquidadas e empenhadas, autógrafos, dotação inicial, etc.

Como afirmado acima, foram retirados relatórios pré-moldados de elaboração e execução do orçamento, por órgão, selecionando código 34.000, referente ao MPU. Esses relatórios oportunizaram a obtenção das informações dos programas do MPU detalhados da seguinte forma:

Quadro 1 – Atributos constantes nos dois modelos pré-moldados utilizados na pesquisa

Despesas contidas na elaboração da proposta	Despesas contidas na execução do orçamento
<ul style="list-style-type: none"> • Código da Funcional Programática; • Ação e Subtítulo; • Grupo de Natureza da Despesa; • Valor do Projeto de Lei do orçamento; e • Valor de Autógrafo (Dotação Inicial). 	<ul style="list-style-type: none"> • Código da Funcional Programática; • Ação e Subtítulo; • Dotação Inicial (Autógrafo); • Crédito Autorizado; • Crédito Empenhado; • Crédito Liquidado; • Crédito Pago; e • Crédito Inscrito em Restos a Pagar.

Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

Esses relatórios foram salvos em formato de planilha eletrônica com extensão do programa Excel. Os dados foram organizados por ordem lógica do contexto orçamentário partindo dos valores referentes à etapa de elaboração: Projeto de Lei e Autógrafo, posteriormente sequenciados dos valores da execução: Dotação Inicial, Crédito Autorizado, Empenhado, Liquidado, Pago e Inscritos em Restos a Pagar.

Com isso, foi possível trabalhar os dados para se alcançar as informações necessárias ao 1º objetivo, total de créditos nas várias etapas do ciclo orçamentário do MPU, e ao 2º objetivo, separação entre despesas obrigatórias e discricionárias. Considerando que o 3º objetivo requeria informações dos valores de créditos adicionais e contingenciados, fez-se necessário a manipulação dos atributos existentes no SIGA BRASIL para a confecção de outro relatório.

Buscando garantir integridade das informações retiradas da elaboração desse novo relatório, o autor buscou elaborar o relatório com as mesmas informações já recebidas dos relatórios prontos, de modo a conferir se os valores extraídos seriam realmente os mesmos já em mãos. Tal conferência garantiu maior segurança quanto à veracidade das novas variáveis requeridas para o trabalho.

Destaca-se que no SIGA BRASIL não foi verificado a existência do atributo “Créditos Contingenciados”, motivo pelo qual requereu o alcance desses valores por meio da equação 1:

$$Cred. Cont. = Dot. In. + Cred. Adc. - Cred. Aut. \quad (1)$$

Onde:

Cred. Cont. = O total de créditos orçamentários do órgão que foram passíveis de contenção no decorrer do exercício financeiro;

Dot. In. = Valor discriminado na LOA após ser sancionada pelo Presidente da República, já incluídos os vetos;

Cred. Adc. = Total de créditos adicionais autorizados para execução no exercício;

Cred. Aut. = Soma dos valores da dotação Inicial com os cancelamentos e remanejamentos relativos à abertura de créditos adicionais.

Buscando observar se a execução orçamentária do Ministério Público da União corresponde ao que foi planejado, compilaram-se os dados dos relatórios de elaboração e execução de modo a ordenar, ano a ano, os valores encaminhados ao Congresso Nacional, os valores Aprovados na Lei Orçamentária Anual, os valores autorizados no decorrer do exercício e os valores empenhados.

O ordenamento proposto permitiu que fosse calculado o nível de execução proporcional do planejamento sobre três perspectivas: a primeira referente ao PLOA como planejamento elaborado pelo MPU, encaminhado para aprovação, por meio do Poder Executivo, a segunda referente à LOA como planejamento aprovado pelo Poder Legislativo e a terceira tendo o valor de crédito autorizado no exercício como sendo o total planejado no decorrer do exercício. Os cálculos propostos podem ser representados pela equação 2 de acordo com a perspectiva de planejamento aprovado:

$$N_{exec.(Plan.)} = I + \frac{EMP}{PLAN} \quad (2)$$

Onde:

N_{exec.(Plan.)} = Nível percentual de execução do planejamento;

EMP. = Crédito empenhado no exercício, o qual representa, conforme art. 35 da Lei 4.320/64, as despesas do exercício;

$PLAN$ = Valores planejados para realização do orçamento no exercício. Tal valor pode ser representado pelo valor encaminhado no PLOA, pelo valor aprovado em LOA ou pelo valor autorizado no decorrer do exercício, conforme a perspectiva trabalhada;

Os valores resultantes dos cálculos expostos permitiram verificar qual a variação percentual de execução do orçamento, onde valores percentuais negativos expressam que a execução não alcançou a plenitude de execução, valores percentuais iguais a zero indicam que o planejado foi executado em plenitude, valores percentuais superiores a zero demonstram que foi executado além do que foi planejamento. Além disso, foram calculados os percentuais médios em cada nível proposto.

No segundo objetivo, inicialmente, verificou-se o percentual de participação das despesas obrigatórias e discricionárias no total da dotação do MPU. Para isso, separou-se as ações orçamentárias do MPU, entre os dois tipos de despesa. Depois, utilizou-se o total da dotação aprovada em lei no exercício para se verificar o percentual de participação, conforme equação 3:

$$Part.Dot. = \frac{Desp.}{Dot.In.} \quad (3)$$

Onde:

$Part. Dot.$ = Percentual de participação no total da dotação aprovada em lei;

$Desp.$ = Total aprovado para realização de despesa, o qual pode ser classificado em obrigatórias e discricionárias;

$Dot.In.$ = Total de dotação aprovado na LOA para realização no exercício.

Posteriormente, calculou-se o percentual de execução dos valores planejados, sob as três perspectivas utilizadas no primeiro objetivo, para cada tipo de despesa, conforme equação 4:

$$Nexec.(Plan.) = \frac{DESP_X}{PLAN} \quad (4)$$

Onde:

$N_{exec. (Plan.)}$ = Nível percentual de execução do planejamento;

$DESP_X$ = Valor empenhado em despesas obrigatórias ou discricionárias, conforme o caso;

$PLAN$ = Valores planejados para realização do orçamento no exercício. Tal valor pode ser representado pelo valor encaminhado no PLOA, pelo valor aprovado em LOA ou pelo valor autorizado no decorrer do exercício, conforme a perspectiva trabalhada;

No terceiro objetivo foram calculados os percentuais representativos de créditos adicionais e contingenciamentos em relação aos valores aprovados na lei orçamentária, conforme equação 5:

$$Rep.Cred. = \frac{Cred.X}{Dot.In.} \quad (5)$$

Onde:

$Rep.Cred.$ = Percentual de representatividade de créditos adicionais ou contingenciados em relação a dotação inicial aprovada na LOA;

$Cred.X$ = Valores identificados em relatório do SIGA BRASIL, considerados adicionais à dotação inicial ou contingenciados da dotação inicial;

$Dot.In.$ = Total de dotação aprovado na LOA para realização no exercício.

Ao fim, os percentuais representativos da confrontação entre créditos adicionais e contingenciamentos em relação à LOA foram identificados, por meio da equação 6:

$$RRCC = \frac{Cred.Adc.-Cont.}{Dot.In.} \quad (5)$$

Onde:

$RRCC.$ = Percentual de representatividade do resultado da confrontação entre créditos adicionais autorizados e contingenciamentos realizados no exercício;

$Cred.Adc.-Cont.$ = Resultado da confrontação entre créditos adicionais e contingenciados;

$Dot.In.$ = Total de dotação aprovado na LOA para realização no exercício.

4. RESULTADOS

Objetivando responder ao questionamento da pesquisa e atingir os objetivos estabelecidos, os dados coletados referentes ao orçamento do MPU no período de 2005 a 2014 serão analisados a seguir.

4.1. Execução orçamentária em relação ao planejado

Contata-se que, no período considerado da análise, não há tendência geral que demonstre se a execução está mais próxima do planejado, seja considerando o nível de execução dos planejamentos propostos pelo Executivo, aprovado pelo Legislativo, ou ainda pelo que foi autorizado para executar no decorrer do exercício. Os dados tabulados estão expressos na tabela 1, enquanto que os níveis de execução estão representados no gráfico 1:

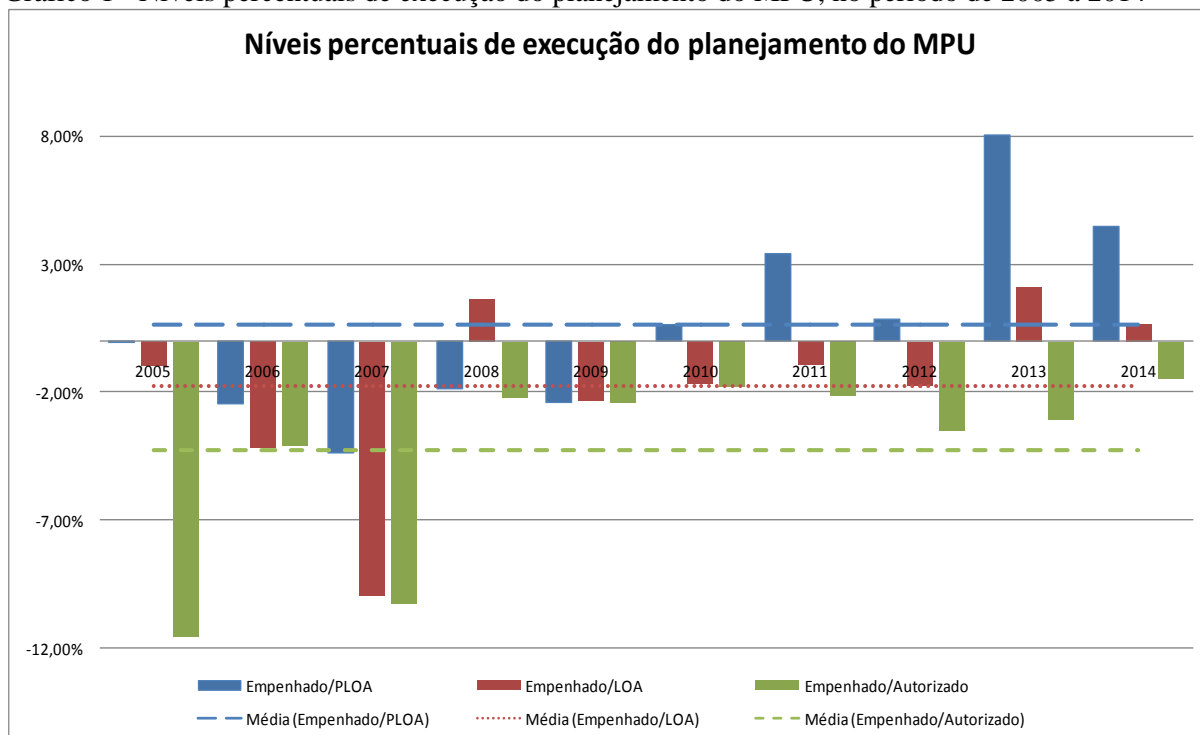
Tabela 1 - Valores executados, planejados e autorizados e respectivos níveis de execução, no período de 2005 e 2014.

Exercício Financeiro	Empenhado	PLOA	Empenhado/PLOA	LOA	Empenhado/LOA	Autorizado	Empenhado/Autorizado
2005	1.757.814.341	1.757.196.355	0,04%	1.774.983.802	-0,97%	1.986.183.802	-11,50%
2006	2.274.122.963	2.330.538.369	-2,42%	2.372.749.290	-4,16%	2.370.810.025	-4,08%
2007	2.626.386.741	2.745.900.676	-4,35%	2.915.990.676	-9,93%	2.925.593.176	-10,23%
2008	3.102.054.582	3.159.900.490	-1,83%	3.052.726.086	1,62%	3.172.461.906	-2,22%
2009	3.264.906.853	3.344.852.933	-2,39%	3.341.297.096	-2,29%	3.345.387.818	-2,41%
2010	3.544.296.224	3.520.470.728	0,68%	3.604.327.862	-1,67%	3.607.271.763	-1,75%
2011	3.810.931.071	3.684.047.727	3,44%	3.845.697.505	-0,90%	3.894.978.505	-2,16%
2012	3.874.922.688	3.841.878.106	0,86%	3.941.628.106	-1,69%	4.013.858.174	-3,46%
2013	4.515.721.011	4.179.743.378	8,04%	4.423.143.378	2,09%	4.657.083.464	-3,04%
2014	4.966.562.626	4.753.799.480	4,48%	4.931.955.705	0,70%	5.039.511.719	-1,45%
Média			0,65%		-1,72%		-4,23%

Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

No período, pode-se verificar é que a relação Empenhado/PLOA tem menores percentuais, não chegando a mais do que 8,04% de distância da plena execução do seu planejado, encontrando ainda a menor proporção de execução no primeiro ano de análise, alcançando praticamente total execução do valor previsto no projeto de lei. Verificando ainda a média dos percentuais indicados, pode se reafirmar a percepção de que a execução se encontra mais próxima do PLOA, tendo esse a menor média, demonstrando que, de todo o período considerado, a execução do orçamento, em média, alcança no máximo 0,65% a mais que o valor planejado no PLOA.

Gráfico 1 - Níveis percentuais de execução do planejamento do MPU, no período de 2005 a 2014



Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

Pode-se identificar ainda que a relação Empenhado/Autorizado, que indica quanto do orçamento foi executado em relação ao total de recursos autorizado para realização de despesas, tem o maior valor médio de distanciamento da plena execução dos créditos, com percentual negativo de 4,23%. Isso indica que do total de crédito autorizado ao MPU, executou-se no decorrer do período, em média, 95,77%, concluindo-se, portanto, a existência de sobras orçamentárias não utilizadas. Essas sobras podem ser percebidas em todos os anos analisados, já que os percentuais calculados apresentam sempre valores negativos, podendo-se inferir que, ou o Ministério Público da União não executa os recursos recebidos a contento, apesar de autorizados, ou que a execução total é inviável, talvez, pelo momento do ano em que os créditos lhe são disponibilizados.

É senso comum que, o Governo Federal, no interesse da boa administração de seus recursos financeiros, e em consonância com a legislação, que prevê a programação financeira de desembolso, com o objetivo de ajustar o ritmo de execução do orçamento ao fluxo provável de recursos financeiros, por vezes, realiza liberação de recursos no fim do exercício financeiro.

A relação Empenhado/LOA, a qual, em regra, deveria ter maior nível de execução, quanto ao planejamento, apesar de ter média geral inferior à relação Empenhado/Autorizado, - 1,72% frente a -4,23%, ainda está com níveis de distanciamento da plena execução maiores do que a PLOA.

Conceitualmente, o projeto de lei encaminhado pelo Executivo é repassado ao Legislativo, responsável pelo orçamento, para que esse faça criterioso exame das receitas e despesas previstas pelo executivo. Isso nos leva a inferir que o plano orçamentário projeto pelos órgãos, passa pela análise de dois poderes, compostos por amplo corpo técnico. Assim se conclui que, o rito constitucional previsto para o orçamento, deveria proporcionar o mais adequado planejamento para a execução dos recursos públicos.

Na prática, o que se verifica é que, apesar dos limites orçamentários impostos pela LDO, bem com a análise criteriosa do órgão central de planejamento e orçamento, a proposta orçamentária sofre muitas alterações após sua passada pelo Congresso e, sabe-se ainda, que no decorrer da etapa de discussão os órgãos orçamentários buscam, na Casa legislativa, ampliar sua participação nas cotas orçamentárias. Sob esse contexto e em análise aos valores apresentados nas PLOAs e nas LOAs, o MPU, em oito dos dez anos verificados, recebeu acréscimos de recursos após a tramitação do Projeto de Lei Orçamentária.

Nessa perspectiva, ao se verificar as médias do Empenhado/PLOA e do Empenhado/LOA, pode-se inferir, em princípio, que a primeira tem maior proximidade da plena execução em relação à segunda, chegando ao nível daquela ultrapassar o seu planejado em pequeno nível percentual, enquanto que a última fica abaixo do nível de execução prevista, por causa dos acréscimos ou decréscimos orçamentários feitos na segunda etapa do ciclo orçamentário.

Em 2009, percebe-se uma convergência dos pontos de PLOA, LOA e Autorizado, onde todos alcançam níveis próximos de execução. Isso porque, neste exercício, os valores projetados no PLOA, aprovados na LOA e autorizados durante ao ano, tiveram pouca variação entre si, por volta de três a quatro milhões. Correndo a verificação para os anos seguintes a esse período, verificou-se um encurtamento dos percentuais trabalhados, apesar do percentual elevado da relação Empenhado/LOA no ano de 2013. Com isso, surgiu a necessidade de se identificar se essa mudança apresentada pelo gráfico 1 expressava algum tipo de diferenciação dos requisitos analisados até esse momento. Essa necessidade levou a construção de nova tabela e gráfico de análises, onde se decidiu pela separação dos períodos em duas partes, de 2005 a 2009, ano de convergência dos percentuais, e de 2010 a 2014. A nova tabulação dos percentuais, bem como as médias dos períodos ora propostos, encontra-se abaixo apresentada pela tabela 2:

Tabela 2 - Valores executados, planejados e autorizados e respectivos níveis de execução por período - (1º Período 2005 a 2009 e 2º Período 2010 a 2014)

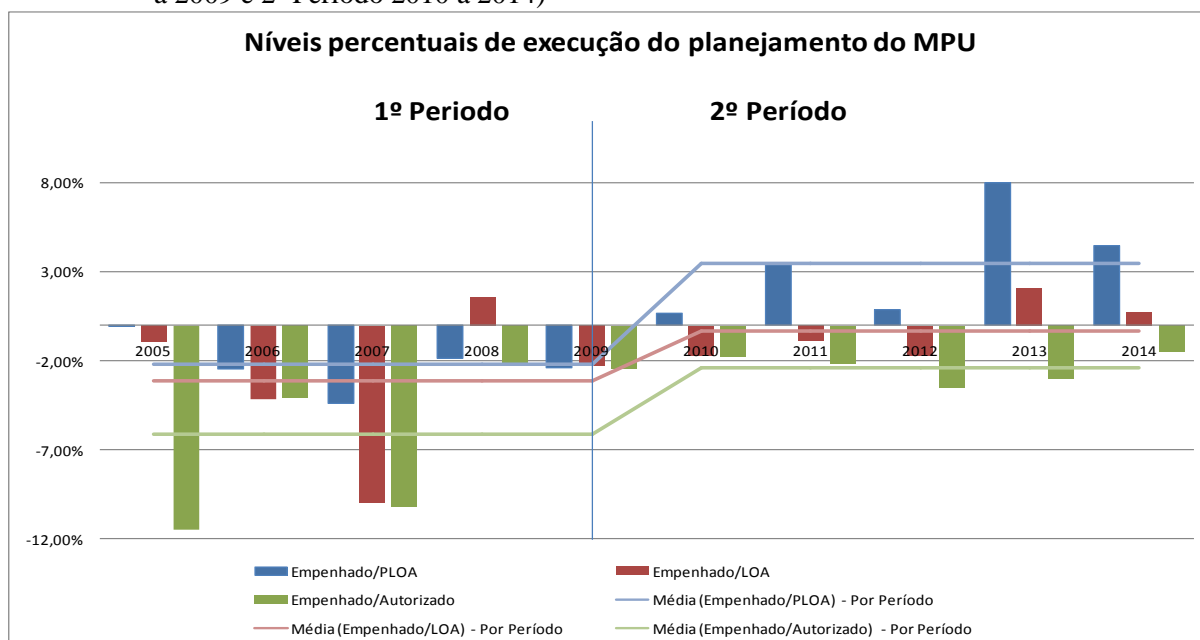
Exercício Financeiro	Empenhado/PLOA	Empenhado/LOA	Empenhado/Autorizado
2005	0,04%	-0,97%	-11,50%
2006	-2,42%	-4,16%	-4,08%
2007	-4,35%	-9,93%	-10,23%
2008	-1,83%	1,62%	-2,22%
2009	-2,39%	-2,29%	-2,41%
Média	-2,19%	-3,15%	-6,09%
2010	0,68%	-1,67%	-1,75%
2011	3,44%	-0,90%	-2,16%
2012	0,86%	-1,69%	-3,46%
2013	8,04%	2,09%	-3,04%
2014	4,48%	0,70%	-1,45%
Média	3,50%	-0,29%	-2,37%

Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

Com a nova análise, pode-se constatar o curioso fato de que, após 2009, a LOA apresentou valores de planejamento mais próximos da real execução, ainda que com percentuais negativos. Entre os anos de 2005 a 2009, afirma-se a preponderância do PLOA em relação aos outros dois quesitos, expondo média de -2,19%, contra -3,15% da LOA e os -6,09% do Autorizado, assim como verificado anteriormente pela média de todo o período.

A nova configuração representada no gráfico 2 permite-se afirmar que o PLOA apresentou regular posicionamento nos anos de 2005 a 2009, tendo a sua quase plena execução de 2005, compensada pelo seu distanciamento em 2007, de -4,35%.

Gráfico 2 - Níveis percentuais de execução do planejamento do MPU por período – (1º Período 2005 a 2009 e 2º Período 2010 a 2014)



Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

Com o corte feito nos períodos, conforme já afirmado, a execução passou a ter maior proximidade com o planejamento produzido pelo Legislativo (LOA), apesar de seus valores seguirem sendo aprovados a maior do que aqueles propostos pelo executivo no projeto de lei. Sob esse ângulo, pode-se inferir uma possível melhora na relação entre o que é constituído formalmente como planejamento para o exercício e a respectiva execução.

Ao fim, analisa-se que a aprovação dos créditos adicionais durante o ano é, possivelmente, o fator que determina a seu maior distanciamento nos níveis de execução, haja vista que o autorizado, como já explicado é constituído pela dotação aprovada em lei somada de créditos adicionais e reduzidas dos créditos contingenciados. Tal perspectiva poderá ficar mais clarificada, no decorrer da análise, ao abordar esses atributos do crédito autorizado.

De modo geral, a análise nos permite depreender que, seja qual for o momento em que se encontra o plano orçamentário, ou na proposição setorial do órgão, consubstanciada e reavaliada pelo poder Executivo no projeto de lei, ou no projeto aprovado pelo Legislativo, sancionado, ao fim, pelo Executivo, ou ainda na constituição da dotação total autorizada no período, que demonstraria, em tese, as reavaliações do plano em execução, a execução não materializa o planejamento realizado, apontando, ao se verificar os dados acima, que geralmente, a execução sempre fica inferior ao planejado.

4.2. Variação dos níveis de execução: Despesas Discricionárias e Despesas Obrigatórias

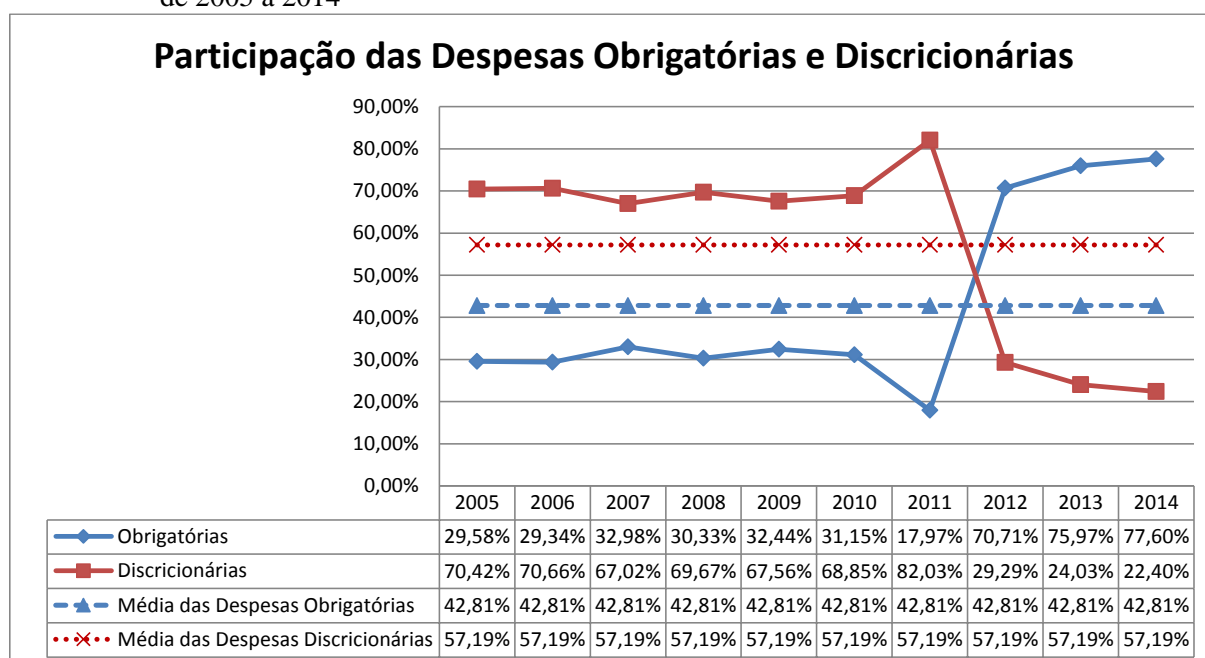
Ao constatar a variação dos níveis de execução do orçamento em relação ao planejamento e, principalmente, com fim de se identificar as mudanças de perspectivas dessa relação “Plano x Execução”, propósito maior desse trabalho, essa etapa expõe o desejo de se constatar se existe variação dos níveis de execução da dotação orçamentária do Ministério Público da União, quando separado entre despesas discricionárias e despesas obrigatórias.

Para isso, conforme indicado na metodologia desse trabalho, foram identificadas as despesas previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias como despesas não sujeitas à limitação de empenho, o qual, por conceituação legal, são despesas de caráter obrigatório para o governo. Estratificadas as despesas, foi produzido o gráfico 3 para visualizar a participação dessas categorias de despesas no total da dotação do MPU no decorrer do período em questão.

No gráfico abaixo, pode-se perceber claramente que as despesas discricionárias do MPU têm ampla preponderância na participação da dotação total prevista em Lei Orçamentária Anual do MPU entre os anos de 2005 a 2011, quando então passa a ter uma inversão da participação. Nos sete primeiros anos do período de análise as despesas obrigatórias têm

participação média de 57,19% contra 42,81% das despesas obrigatórias. Em contraponto a essa média, deve-se destacar a mudança ocorrida após 2011, ano que teve inclusive o menor nível de participação de despesas obrigatórias com 17,97% da dotação daquele ano, percebe-se a drástica redução das despesas discricionárias, em termos de participação na dotação, tendo girado entre 29,29% em 2012 e caindo até 2014 para o percentual de 22,4%.

Gráfico 3 - Participação das Despesas Obrigatórias e Discricionárias na Dotação do MPU, no Período de 2005 a 2014



Fonte: SIGA BRASIL e Portal do Orçamento Federal. Elaborado pelo autor.

A expressividade apresentada nessa relação das despesas classificadas requereu identificar se o motivo da brusca alteração do posicionamento relativo das despesas obrigações, que basicamente registra-se sobre gastos de pessoal, suas obrigações e benefícios correlacionados, tinha a ver com o aumento de pessoal. Para isso, buscou-se o Boletim Estatístico de Pessoal da União (MPOG, 2015), que permitiu embasar a tese de que tal alteração na característica das despesas obrigatórias tinha cunho na entrada de novos servidores. Segundo esse documento, conforme Tabela 3, entre os anos de 2005 e 2010 o total de pessoal vinculado ao MPU, ativos, inativos e pensionistas, era de 10.487 (dez mil, quatrocentos e oitenta e sete), passando para 11.302 (onze mil, trezentos e dois) em 2011, seguindo nos anos seguintes para 17.701 (dezesete mil, setecentos e um), 18.998 (dezoito mil, novecentos e noventa e oito) e 19.934 (dezenove mil novecentos e trinta e quatro).

Tabela 3 – Quantitativo de Servidores Federais da União, segundo a situação de vínculo, entre 2005 e 2014

MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO										
Sit. Vínculo	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Ativos	8.066	8.384	8.384	8.384	8.384	8.384	9.167	15.238	16.519	17.374
Aposentados	1.481	1.481	1.481	1.481	1.481	1.481	1.495	1.757	1.861	1.900
Inst. Pensão	660	622	622	622	622	622	640	706	618	660
TOTAL	10.207	10.487	10.487	10.487	10.487	10.487	11.302	17.701	18.998	19.934

Fonte: Boletim Estatístico de Pessoal da União. Adaptado de Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão.

Logo, pode se afirmar que entre o ano de 2010 e 2014, o quantitativo total de pessoal vinculado ao MPU, praticamente, dobrou.

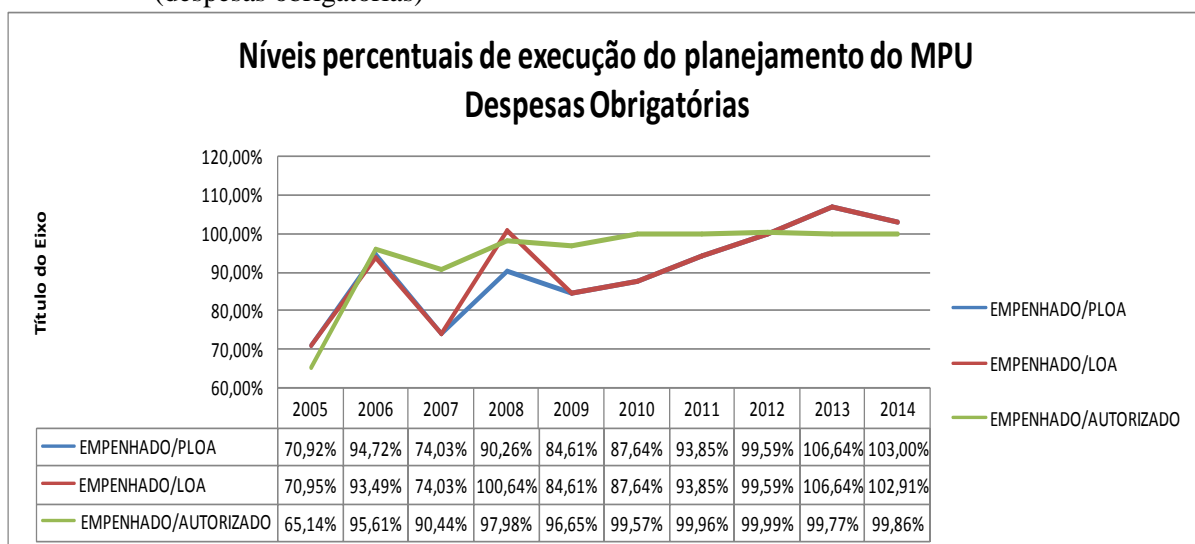
Após essa breve análise sobre a participação das despesas na dotação, parte-se para a verificação dos níveis de execução dos valores planejados para cada tipo de despesa já definidos para verificação. Para isso, foram confeccionados os gráficos 4 e 5, que se referem às despesas obrigatórias e discricionárias, respectivamente.

Conforme se verifica pelo gráfico abaixo, as despesas obrigatórias apresentam-se com níveis percentuais de execução altos quando comparados execução e valores planejados. Tal constatação não poderia ser diferente, já que as despesas obrigatórias não são passíveis de limitação, bem como esse tipo de despesa apresenta bases de cálculos conhecidas e confiáveis, proporcionando razoável segurança, quanto à definição de gastos a realizar.

Percebe-se ainda que a execução do orçamento, representada pelas despesas empenhadas no exercício tem grande percentual de realização dos créditos autorizados, alcançando quase que 100% de alinhamento no decorrer de 2010 a 2014.

Pelos níveis percentuais da relação Empenhado/PLOA e Empenhado/LOA, quando comparados ao nível da relação Empenhado/Autorizado, pode-se concluir que tanto o planejamento setorial, consolidado no poder Executivo, quanto o planejamento aprovado pelo Legislativo não se demonstram adequados à efetiva necessidade de créditos orçamentários para as despesas obrigatórias, podendo-se inferir pelo gráfico, que são realizados aportes de créditos adicionais para atender a demanda necessária de créditos com esse tipo de despesa.

Gráfico 4 – Níveis percentuais de execução do planejamento do MPU, no período de 2005 a 2014 (despesas obrigatórias)



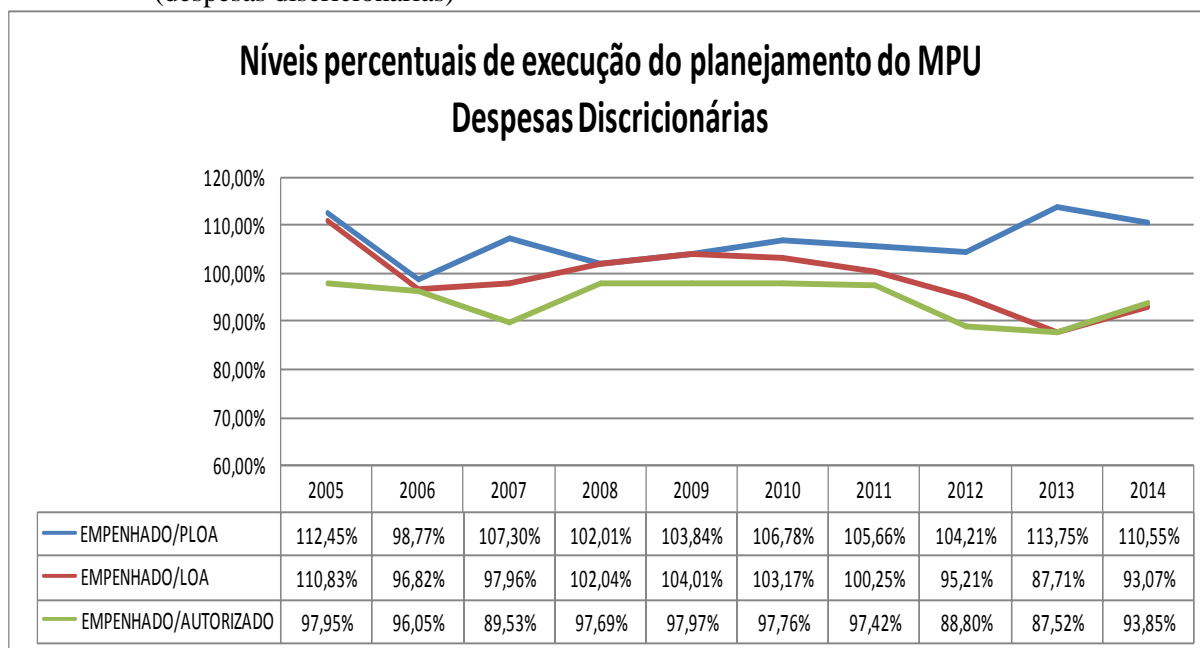
Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

Conclui-se que, em termos de planejamento, todas as três relações deveriam estar no mesmo patamar. Nessa perspectiva, pode-se deduzir algum tipo de falha na etapa de elaboração, tendo como uma das vias possíveis a limitação preexistente nessa etapa ou, ainda, recorrentes acréscimos de despesas obrigatórias nos exercícios de análise. Ao fim, o que se percebe é a complementação da dotação para sanar as falhas, inerentes do planejamento.

As despesas discricionárias, por sua vez, não apresentam o mesmo nível de execução proporcional ao planejado, conforme se pode verificar no gráfico seguinte, apesar de ficarem com percentuais próximos do nível pleno.

O que pode ser caracterizado pela verificação no gráfico, a seguir, é que os valores que são projetados na proposta orçamentária são superiores aos aprovados na LOA e, por conseguinte, os créditos autorizados durante o exercício totalizam valores inferiores aos da LOA. Enquanto que se apresenta uma variação do distanciamento dos níveis percentuais de execução, quanto ao planejado, nos períodos de 2005 a 2007 e nos anos de 2012 a 2014, percebe-se um alinhamento e ajustamento da execução nas três perspectivas de análise entre 2008 e 2010, com distanciamentos dos percentuais entre 0,25% (LOA 2011) até 6,78% (PLOA 2010).

Gráfico 5 – Níveis percentuais de execução do planejamento do MPU, no período de 2005 a 2014 (despesas discricionárias)



Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

No geral, pode-se inferir que as despesas discricionárias, diferentemente das obrigatórias, sofrem contingenciamento dos seus respectivos créditos, tendo em vista os valores de LOA serem menores que os valores de Autorizado. Ainda assim, a execução, em regra, fica aquém dos créditos autorizados, corroborando com as possibilidades indicadas no primeiro objetivo, quais sejam: que o MPU não executa sua dotação autorizada integralmente, por questões internas, talvez, ligadas ao gerenciamento dos processos que venham a promover a execução ou que os recursos financeiros, em parte, não chegam a tempo cabível de se realizar a execução.

4.3. Participação dos créditos adicionais e contingenciados na dotação do MPU

Essa subseção busca analisar se os créditos adicionais, bem como os contingenciamentos promovidos pelo governo demonstram participação significativa no total da dotação orçamentária do Ministério Público da União, quanto ao nível de alcance da execução do orçamento em relação ao planejamento do exercício.

Para essa verificação, como expresso na metodologia, não foi possível utilizar-se somente dos relatórios já existentes na base de dados do SIGA BRASIL, haja vista que nesses relatórios não estavam presentes as informações sobre os créditos adicionais e contingenciados, exigindo que se encontrassem esses montantes em relatório produzido pelo autor. Após obter

os dados necessários, esses foram compilados em uma tabela única que demonstrasse os totais de créditos adicionais e de contingenciamento e promovesse a confrontação entre os saldos positivos e negativos desses recursos, de modo a se encontrar o resultado.

Como base de aferição, diferentemente dos objetivos anteriores, utilizou-se somente a LOA, tendo em vista que os acréscimos e decréscimos promovidos no curso do ano afetam a esse plano, constituindo o total autorizado do exercício. A Tabela 4 demonstra as informações encontradas:

Tabela 4 – Créditos Adicionais e Créditos contingenciados no MPU, no período de 2005 a 2014

Exercício Financeiro	Créditos Adicionais	Contingenciamento	Resultado (Cred. Adc e Cont.)	LOA	Representação Créd. Adc/LOA	Representação Cont./LOA	Representação Resul. Cadc+Cont/LOA
2005	181.130.000	30.070.000	211.200.000	1.774.983.802	10,20%	1,69%	11,90%
2006	165.812.658	-167.751.923	-1.939.265	2.372.749.290	6,99%	-7,07%	-0,08%
2007	379.359.643	-369.757.143	9.602.500	2.915.990.676	13,01%	-12,68%	0,33%
2008	432.389.499	-312.653.679	119.735.820	3.052.726.086	14,16%	-10,24%	3,92%
2009	331.585.559	-172.339.813	159.245.746	3.341.297.096	9,92%	-5,16%	4,77%
2010	390.648.702	-387.048.702	3.600.000	3.603.671.763	10,84%	-10,74%	0,10%
2011	388.000.035	-338.719.035	49.281.000	3.845.697.505	10,09%	-8,81%	1,28%
2012	310.896.962	-238.666.894	72.230.068	3.941.628.106	7,89%	-6,06%	1,83%
2013	919.432.096	-685.492.010	233.940.086	4.423.143.378	20,79%	-15,50%	5,29%
2014	536.781.873	-429.225.859	107.556.014	4.931.955.705	10,88%	-8,70%	2,18%

Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

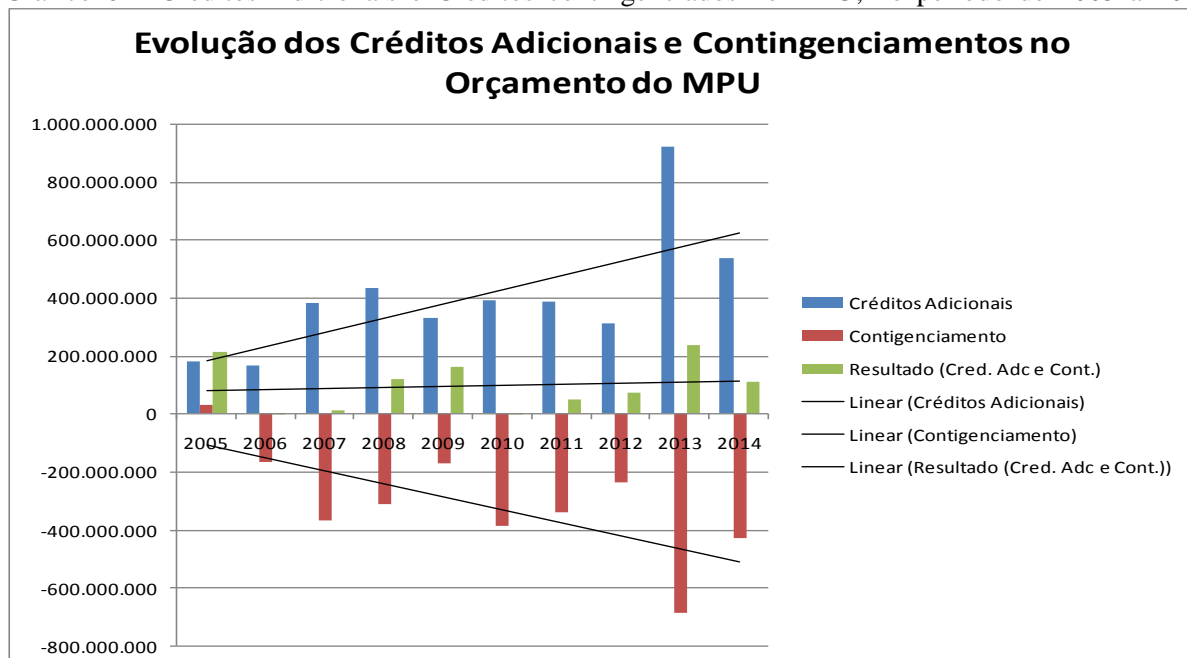
O que se percebe no período de análise é que os valores da diferença entre o total de créditos adicionais recebidos no exercício e o total de contingenciamentos realizados apresentam resultados muito baixos quando comparados à dotação aprovada em lei no ano. Com exceção de 2005 que apresenta um percentual positivo do resultado na ordem dos 11,90%, os anos analisados demonstram quase que uma anulação entre créditos adicionados e contingenciados. Nos dez anos em questão, cinco deles tiveram resultados próximos de zero, com níveis percentuais não superiores a 2% do valor da LOA respectiva (anos de 2006, 2007, 2010, 2011 e 2012).

Tais resultados nos permitem inferir que, no decorrer dos exercícios, o MPU foi agraciado com créditos adicionais em valores próximos aos contingenciados, dando base maior ao senso comum, no meio orçamentário, de que os órgãos, ao invés de solicitarem descontingenciamento de suas dotações, solicitam o aporte de créditos adicionais para cobrir, suas despesas. Ainda assim, excepcionando as despesas obrigatórias, que nos últimos anos tem apresentado execução limiar ao autorizado no exercício (dotação inicial + créditos adicionais), esses aportes não são utilizados por completo até o fim do exercício, fechando o ciclo lógico

dedutivo de que isso ocorra por não haver viabilidade de execução completa, dado o momento do ano em que se recebem os recursos, por vezes ocorrido no fim do ano.

De modo a visualizar o contexto em que se insere a participação dos créditos adicionais e contingenciados no orçamento planejado para se executar no exercício, foi elaborado o gráfico 6:

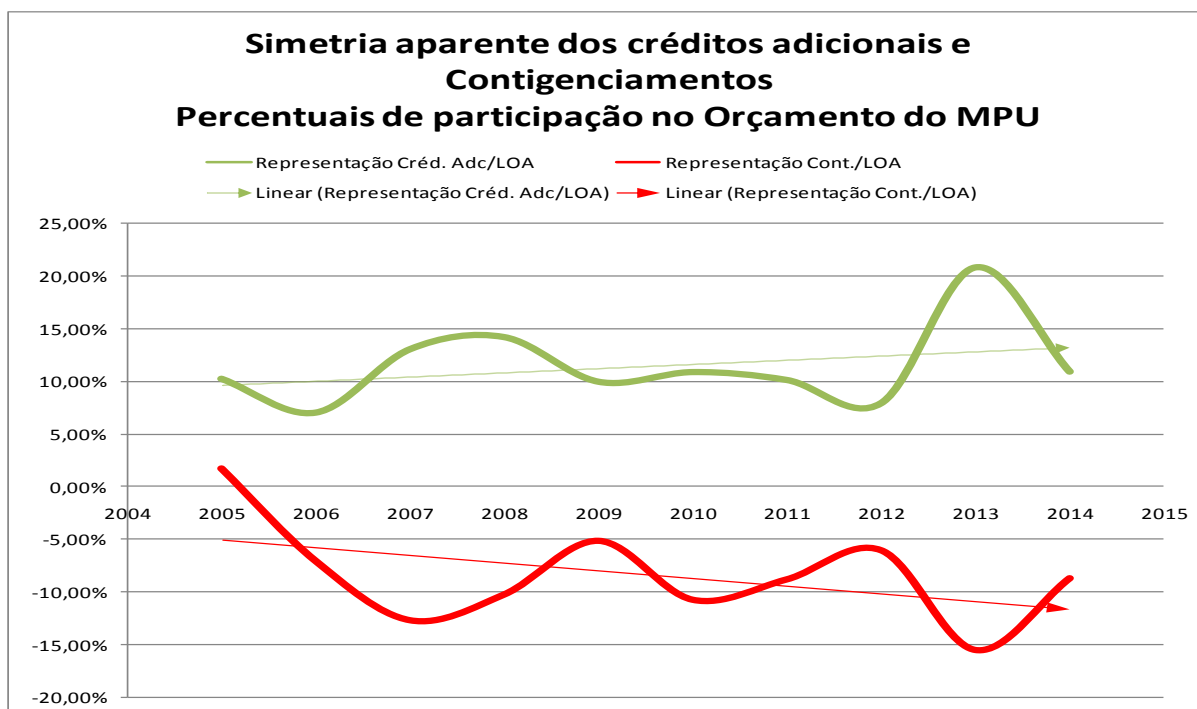
Gráfico 6 – Créditos Adicionais e Créditos contingenciados no MPU, no período de 2005 a 2014



Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

Como se verifica no gráfico 6, acima, nos anos de 2005 a 2014 o montante de créditos adicionais tem evoluído em percentuais bem próximos do montante de contingenciamentos realizados pelo governo na dotação do MPU. Demonstrando leves resultados positivos nos exercícios, reafirma-se a inferência de que os créditos adicionais podem corresponder a aportes que servem de cobertura das cifras contingenciadas. As linhas de tendência mostram uma regularidade no seu desenvolvimento e, ao mesmo tempo, uma simetria entre a linha superior e a inferior, proporcionando a linha de tendência do resultado uma conformidade que a deixa praticamente paralela ao eixo horizontal do gráfico.

Gráfico 7 – Simetria aparente dos Créditos Adicionais e Contingenciamentos no MPU, período de 2005 a 2014.



Fonte: SIGA BRASIL. Elaborado pelo autor.

Observando o gráfico 7 e finalizando essa fase da análise, o que se verifica pelos valores, percentuais e gráficos expostos nesse estudo é que existe um equilíbrio entre os dois quesitos avaliados nesta subseção, de modo que se infere não ter grande participação dos créditos adicionados e contingenciados nos resultados do planejamento aprovado na LOA, onde os primeiros mostram-se quase que como espelhos dos segundos.

5. CONCLUSÃO

Em termos gerais, pelos resultados apresentados, pode-se inferir que a execução do orçamento do MPU não se apresenta devidamente alinhada ao planejamento, oportunizando afirmar que isso se deve, em grande parte, por fatores correlacionados às etapas do ciclo orçamentário. Na etapa de elaboração da proposta orçamentária o órgão se depara com limitações impostas por lei, restringindo a margem de definição das suas escolhas para o exercício seguinte. Com isso, verificam-se despesas obrigatórias e discricionárias sendo suplementadas por créditos adicionais no decorrer do ano, bem como sofrendo contingenciamentos que inibem o desenvolver da execução do plano.

Pelos estudos feitos nessa pesquisa, subdividindo a análise em três perspectivas de visão de planejamento: valores de Projeto de Lei, valores de Lei orçamentária e valores de créditos autorizados, percebe-se que a execução, entre 2005 e 2014, não condiz com o que foi planejado, expondo-se, em regra, sempre abaixo do plano proposto.

O que se percebe é que na média geral do período, o planejamento proposto no PLOA está mais próximo da real execução. Porém, como verificado na análise dos resultados, pode-se avaliar alteração desse contexto quando separado os anos da pesquisa em dois períodos: até 2009 e após esse ano. Percebe-se clara mudança no comportamento da relação entre planejado e executado, onde o primeiro período corrobora com a visão geral da série, em que a PLOA está mais próxima da execução orçamentária, mas o segundo período nos indica que a LOA é mais próxima, permitindo constatar a seguinte dinâmica: O PLOA com dotação maior que a LOA, enquanto que essa apresenta valor maior que o Autorizado.

Com a finalidade de se observar alterações na sistemática do orçamento do MPU, quanto à separação da dotação entre despesas discricionárias e obrigatórias, verifica-se que o planejamento das despesas obrigatórias, encaminhado ao Congresso Nacional é aprovado basicamente em igual valor para sanção presidencial. Posteriormente, o que ocorre é a necessidade recorrente de créditos adicionais para cumprirem com a demanda de recursos nesse tipo de despesa. Assim, infere-se existir algum tipo de falha ou limitação no planejamento que define o volume de dotação necessária para essas despesas. Já no caso das discricionárias a dinâmica do processo é relativamente espelhada ao caso das obrigatórias, demonstrando que no decorrer do período da análise a LOA resulta em valor menor que a PLOA e dotação autorizada menor que os dois anteriores, fechando com a execução menor que o autorizado. Tal situação

permite depreender que exista algum tipo de imprecisão no planejamento e no gerenciamento dos recursos.

Por fim, em termos de valores absolutos, é possível ainda perceber que a influência dos créditos adicionais e contingenciados na dotação do Ministério Público da União, apesar de apresentarem resultados positivos, são pouco expressivos, pois se identifica que, em síntese, aquilo que é dado em crédito adicional foi, ou é contingenciado em algum momento do exercício. Isso nos permite aprofundar o pensamento na possibilidade de que a influência existente nesse contexto seja em relação ao momento em que se deu o contingenciamento/autorização de créditos adicionais. Isso porque o tempo de recebimento dos recursos ou do bloqueio pode agir diretamente na maneira como se gerencia o orçamento.

Em suma, conclui-se que a programação de curto prazo, consubstanciada na Lei Orçamentária Anual, não se materializa na execução do orçamento no decorrer dos exercícios financeiros, sendo claro as constantes variações de valores planejados e autorizados, provocando, na maioria das vezes, execuções em percentuais inferiores ao proposto em orçamento.

Com os resultados desse trabalho e com as perspectivas lançadas na análise do orçamento do Ministério Público da União, espera-se que outros estudos sobre o órgão ou sobre orçamento em geral, venham a ser produzidos de modo a indicar com maior adequação as inferências levantadas nessa pesquisa. Como sugestão de pesquisas futuras, indica-se estudar se os resultados produzidos nessa pesquisa se repetem em outros órgãos e constatar se o momento em que os créditos adicionais e os contingenciamentos ocorrem, explica a inexecução parcial dos recursos.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. *Gestão de finanças públicas: Fundamentos e práticas de planejamento, orçamento e administração financeira com responsabilidade fiscal*. 2ª Ed. Brasília: Gestão Pública Editora, 2008.

BEUREN, Ilse Maria et al (Org.). LONGARAY, A. A.; RAUPP, F. M.; SOUSA, M. A. B. de; COLAUTO, R. D.; PORTON, R. A. de B.. *Como elaborar trabalhos monográficos e contabilidade: teoria e prática*. 3ª edição. São Paulo. Editora Atlas. 2006.

BRASIL. *Constituição Federal de 1988*. Brasília. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm

_____. Lei 4.320 de 17 de março de 1964. *Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do DF*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm

_____. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio e 2000. *Lei de Responsabilidade Fiscal*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm

CHIAVENATO, Idalberto. *Introdução à teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações*. 7ª Ed. Rio de Janeiro. Editora Elsevier. 2003.

COELHO, Jurandir. *Teoria e Processo do Orçamento*. 2ª edição. Rio de Janeiro. Departamento de Imprensa Nacional. 1952.

GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. 16ª edição. São Paulo. Editora Atlas. 2012.

LIMA, Luiz Henrique. *Controle Externo: teoria, jurisprudência e mais de 500 questões*. Rio de Janeiro. Editora Elsevier. 2011.

MATIAS-PEREIRA, José. *Curso de Administração Pública: foco nas instituições e ações governamentais*. São Paulo. Editora Atlas. 2008.

_____. *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. 5ª edição. São Paulo. Editora Atlas. 2010.

MENDES, Sérgio. *Administração Financeira e Orçamentária*. 2ª edição. São Paulo. Editora Método. 2011.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO. Boletim Estatístico de Pessoal da União. Disponível em <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/gestao-publica/arquivos-e-publicacoes/BEP>. Acesso em 18 nov. 2015.

_____. Glossário do Orçamento Federal. Disponível em http://www.orcamentofederal.gov.br/glossario-1/glossario_view?letra=D. Acesso em: 30 out. 2015.

_____. *Manual Técnico de Orçamento – MTO*. Edição 2015. Brasília. 2014. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2015_1a_edicao-150514.pdf

MORGADO, Laerte Ferreira. *O Orçamento Público e a Automação do Processo Orçamentário*. Brasília. Centro de Estudos da Consultoria do Senado. 2011.

NEIVA, Vinícius Mendonça. *Características do orçamento brasileiro e sua relação com o planejamento: o caso dos Ministérios da Educação e dos Transportes*. Dissertação de Mestrado em Administração. Universidade de Brasília. 2011.

PORCARO, Jorge; LOPES, Reynaldo. *AFO – Administração Financeira e Orçamentária para Concursos CESPE*. 3ª Edição. 2014.

REDIVO, Simone. *Análise do Ciclo Orçamentário do INPE*. Trabalho de Conclusão de Curso em Pós Graduação *lato sensu* em Gestão Estratégica Ciência e Tecnologia em IPP's. FGV in Company. São José dos Campos. 2011.

REZENDE, Fernando. *Planejamento no Brasil: auge, declínio e caminhos para a reconstrução*. Texto para Discussão, 4 .Brasília. CEPAL. Escritório no Brasil/ IPEA. 2010.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Manual de Auditoria Operacional*. 3ª Edição. Brasília. 2010. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058980.PDF>

SANCHES, Oswaldo Maldonado. *O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988*. Revista de Administração Pública, v. 27, n. 4, p. 54-76, 1993.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público*. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773. Acesso: 02 nov. 2015.

SENADO FEDERAL. SIGA BRASIL. Disponível em <http://www12.senado.gov.br/orcamento/sigabrasil>. Acesso: 17 out. 2015.